

KOMPLEKSITAS TUGAS, KEAHLIAN AUDIT DAN TEKATAN KETAATAN PENGARUHNYA TERHADAP AUDIT *JUDGMENT*

Sri Trisnaningsih
trisnahendrawan@yahoo.co.id
UPN "Veteran" Jawa Timur

ABSTRACT

The aim of this research to analysis empirically how far influence of adherence pressure, duty complexity and expertise of audit to audit judgement. The object of this research to use 42 Office of Public Accountant in Surabaya. While source of used data from answer of questioner disseminated at 30 respondent. The analysis by multiple regression and using program of SPSS. 16.0 For Windows The result of analysis can be concluded that first hypothesis expressing that adherence pressure, duty complexity, and expertise of audit significantly influence to audit judgement and second hypothesis expressing that duty complexity have an effect on most dominant to audit judgement.

Keywords : *Pressure Adherence, Complexity Duty, Membership of Audit, and Audit Judgment.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Sebagai bentuk pertanggungjawaban dari aktivitas bisnis perusahaan yang dikelolanya, maka pihak manajemen akan menerbitkan sebuah laporan keuangan pada setiap akhir periode. Manajemen dapat memberikan gambaran mengenai kinerjanya dalam mengelola sumber-sumber daya organisasi. Oleh sebab itu, diperlukan jasa penjaminan dari pihak ketiga yang independen untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan pihak manajemen bebas dari salah saji yang material sehingga dapat menyesatkan pihak pengguna. Informasi yang diberikan dapat dipercaya dan diandalkan sebagai dasar dalam pembuatan keputusan bisnis.

Judgement merupakan aktivitas pusat dalam melaksanakan pekerjaan audit. Seorang auditor dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, setidaknya harus memperhatikan tujuh elemen, yaitu proses yang sistematis, mengumpulkan dan mengevaluasi bukti secara objektif, asersi-

asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi, menentukan tingkat kesesuaian, kriteria yang ditentukan, menyampaikan hasil-hasilnya, dan para pemakai yang berkepentingan (Djaddang dan Parmono, 2002). Melalui ketujuh elemen tersebut, dapat dikatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya seorang auditor harus mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti yang akan digunakan untuk mendukung *judgement* yang diberikannya, dimana bukti-bukti tersebut memberikan dasar-dasar yang rasional dalam membentuk *judgement*. Seorang auditor dalam proses audit memberikan opini dengan *judgement* yang didasarkan pada kejadian masa lalu, sekarang dan akan datang.

Dalam menyelesaikan sebuah pekerjaan audit, auditor dituntut untuk memiliki keahlian (*expertise*), yang terdiri dari unsur pengalaman dan pengetahuan. Libby (1995) dalam Mayangsari (2003) mengatakan bahwa keahlian seseorang dapat diukur dengan beberapa unsur yaitu antara lain kemampuan (*ability*), pengetahuan (*knowledge*) dan pengalaman (*experience*)

Auditor harus memiliki baik pengetahuan yang bersifat umum maupun yang khusus, yang meliputi pengetahuan area auditing, akuntansi, dan karakteristik yang dimiliki oleh kliennya. Pengetahuan yang memadai mengenai karakteristik yang dimiliki perusahaan akan mempengaruhi pandangan auditor terhadap bukti atau informasi yang ditemukan. Berdasarkan uraian tersebut di atas, sehingga peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dengan judul **“Keahlian Audit, Kompleksitas tugas dan Tekanan Ketaatan, Pengaruhnya Terhadap Audit Judgment (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)”**.

Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan maka dapat dirumuskan beberapa masalah sebagai berikut :

1. Apakah tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh terhadap *audit judgement* ?.
2. Manakah diantara beberapa, yaitu variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit yang berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgement* ?.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang hendak dicapai dalam penyusunan penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis dan membuktikan secara empiris sejauh mana pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit terhadap *audit judgement*
2. Untuk menganalisis dan membuktikan secara empiris manakah dari variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit yang berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgement*

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Audit Judgement

Judgement seringkali sulit dibedakan dengan keputusan (*decision*). Menurut Bonner (1999), istilah *judgement* mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat, atau memperkirakan suatu objek, peristiwa, status atau tipe lain dari suatu fenomena. *Judgement* cenderung untuk mengambil format ramalan tentang masa depan atau evaluasi mengenai kondisi saat ini. Lebih lanjut menurut Bonner (1999), untuk istilah keputusan mengacu pada menyusun, memperbaiki pikiran seseorang tentang isu yang ada mengambil suatu tindakan. Pada umumnya, keputusan mengikuti *judgement* dan melibatkan suatu pilihan antar berbagai alternatif berdasarkan pada *judgement* atas alternatif-alternatif tersebut. Pilihan dapat mempengaruhi oleh faktor-faktor seperti resiko dan uang. Dengan kata lain, *judgement* mencerminkan kepercayaan seseorang, sedangkan keputusan mencerminkan kedua-duanya, yaitu kepercayaan dan pilihan. Dalam melaksanakan pekerjaan audit, seorang auditor harus mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti yang digunakan untuk mendukung *judgement* yang diberikan (Djaddang dan Parmono, 2002). *Judgement-judgement* tersebut kemudian digunakan dalam rangka untuk menghasilkan opini akhir mengenai kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan yang akan dikeluarkan oleh auditor.

Mock *et al.* (1989) berpendapat bahwa pada dasarnya terdapat tiga area utama dalam audit *judgement*, yaitu *philosophical*, *statistical*, dan *methodological*. Isu yang filosofis melibatkan pertanyaan tentang introspeksi data dan sifat alami dari data yang digunakan. Pertimbangan statistik meliputi berbagai masalah yang berhubungan dengan pengukuran, sampling, desain dan kesimpulan yang bersifat eksperimental. Yang

terakhir, yaitu aspek metodologi menekankan pada pengaruh yang ditimbulkan dari metode yang digunakan dalam *judgement process* dan konsekuensinya pada nilai dari hasil yang diperoleh.

Berdasarkan berbagai konsep diatas dapat disimpulkan bahwa audit *judgement* memainkan peranan yang sangat penting dalam sebuah pekerjaan audit. Hal ini karena proses audit yang berawal dari keputusan penerimaan klien hingga pada penerbitan laporan audit membutuhkan berbagai *judgement* profesional dari auditor, dimana *judgement* tersebut haruslah beralasan dan mempunyai dasar bukti yang kuat

Judgement Auditor mengenai Tingkat Materialitas

Konsep materialitas mengemukakan bahwa beberapa hal, baik secara individual atau keseluruhan adalah penting bagi kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku UMUM DI Indonesia, sedangkan beberapa hal lainnya adalah tidak penting (IAI, 2001: 312). Materialitas memberikan suatu pertimbangan penting dalam menentukan jenis laporan audit mana yang tepat untuk diterbitkan dalam suatu kondisi tertentu (Arens dkk., 2004:79).

Financial Accounting Standart Board (FASB) mendefinisikan materialitas sebagai: "Besarnya suatu penghilangan atau salah saji informasi akuntansi yang dipandang dari keadaan-keadaan yang melingkupinya, memungkinkan pertimbangan yang dilakukan oleh orang yang mengandalkan pada informasi menjadi berubah atau dipengaruhi oleh penghilangan atau salah saji tersebut". Definisi diatas mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan (1) keadaan-keadaan yang berhubungan dengan satuan usaha (perusahaan klien), dan (2) informasi yang diperlukan oleh mereka yang akan mengandalkan pada laporan keuangan yang telah diaudit.

Dalam konsepnya, tingkat materialitas berpengaruh langsung terhadap jenis opini yang diterbitkan (Arens dkk., 2004:81). Pada berbagai tingkat materialitas tertentu yang diikuti dengan pengaruh yang dapat ditimbulkannya terhadap keputusan yang dihasilkan oleh pengguna laporan keuangan, jenis opini audit yang dikeluarkan auditor akan sangat berbeda-beda. Implementasinya, merupakan suatu *judgement* yang cukup sulit untuk memutuskan beberapa materialitas sebenarnya dalam suatu situasi tertentu. SPAP SA Seksi 312 disebutkan bahwa pertimbangan auditor mengenai materialitas merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan orang yang memiliki pengetahuan yang memadai dan yang akan meletakkan kepercayaan terhadap laporan keuangan.

Berikut ini merupakan gambaran dari Hubungan antara Materialitas dan Jenis opini, yang dapat dilihat pada tabel 2.1, yaitu sebagai berikut :

Tabel 2.1. Hubungan antara Materialitas dan Jenis Opini

Tingkat Materialitas	Pengaruhnya terhadap Keputusan yang Dibuak oleh Pengguna Laporan	Jenis Opini
Tidak Material	Tidak mempengaruhi keputusan yang dibuat oleh pengguna laporan	Wajar tanpa syarat
Material	Mempengaruhi keputusan pengguna laporan hanya jika informasi yang salah saji tersebut dengan sangat penting bagi keputusan tertentu. Tetapi keseluruhan laporan keuangan disajikan secara wajar	Wajar dengan pengecualian
Sangat Material	Sebagian besar atau seluruh keputusan yang dibuat oleh pengguna laporan keuangan sangat dipengaruhi oleh kesalahan penyajian tersebut	Tidak memberikan pendapat (<i>disclaimer</i>) atau pendapat tidak wajar (<i>adverse</i>)

Sumber : Arens dkk. (2004)

Pertimbangan yang digunakan mengenai materialitas yang digunakan oleh auditor dihubungkan dengan keadaan sekitarnya dan mencakup pertimbangan kuantitatif maupun kualitatif (IAI, 2001 : 312). Dalam merencanakan suatu audit, auditor harus mempertimbangkan materialitas pada dua tingkatan, yaitu tingkat laporan keuangan dan tingkat saldo rekening. Idealnya, menentukan pada awal audit jumlah gabungan dari salah saji laporan keuangan yang dianggap material. Penetapan ini tidak harus dikuantifikasikan, namun biasanya demikian (Djaddang dan Parmono, 2002). Hal di atas pada umumnya disebut pertimbangan awal mengenai materialitas karena menggunakan unsur judgement profesional dan masih dapat berubah jika sepanjang audit yang akan dilakukan ditemukan perkembangan baru (Arens dan Loebbecke, 1996 dalam Djaddang dan Parmono, 2002).

Judgement Auditor Mengenai Tingkat Resiko Audit

Seorang auditor dalam melaksanakan tugas audit, dihadapkan pada resiko audit yang dihadapinya sehubungan dengan *judgement* yang ditetapkan (Djaddang dan Parmono, 2002). Dalam merencanakan audit, auditor harus menggunakan pertimbangannya dalam menentukan tingkat resiko audit yang cukup rendah dan pertimbangan awal mengenai tingkat materialitas dengan suatu cara yang diharapkan, dalam keterbatasan bawaan dalam proses audit, dapat memberikan bukti audit yang cukup untuk mencapai keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material (IAI, 2001 : 312). *Judgement* auditor mengenai resiko audit dan materialitas bersama dengan hal-hal lain, diperlukan dalam menentukan sifat, saat, dan lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil prosedur tersebut.

Risiko audit terdiri dari resiko bawaan (*inherent risk*), resiko pengendalian (*control risk*), dan resiko deteksi (*detection risk*). Cara yang digunakan oleh auditor untuk mempertimbangkan komponen tersebut dan kombinasinya melibatkan *judgement* profesional auditor dan tergantung pada pendekatan audit yang dilakukannya. Pada saat auditor menetapkan resiko bawaan untuk suatu asersi yang berkaitan dengan saldo akun atau golongan transaksi, ia mengevaluasi berbagai faktor yang memerlukan judgement profesional. Dalam melakukan hal tersebut, auditor tidak hanya mempertimbangkan faktor yang secara khusus berhubungan dengan saldo akun atau golongan transaksi tersebut, tetapi juga faktor-faktor lain yang terdapat dalam laporan keuangan keseluruhan, yang dapat mempengaruhi resiko bawaan yang berhubungan dengan saldo akun atau golongan transaksi itu (IAI, 2001 : 312).

Auditor juga menggunakan *judgement* profesional dalam menetapkan resiko pengendalian untuk suatu asersi yang berhubungan dengan suatu saldo akun atau golongan transaksi. Penetapan resiko pengendalian didasarkan atas cukup atau tidaknya bukti audit yang mendukung efektifitas pengendalian dalam mencegah dan mendeteksi salah saji asersi dalam laporan keuangan (IAI, 2001 : 312). Lebih lanjut, dalam SPAP (2001) disebutkan bahwa khusus mengenai resiko pengendalian, auditor harus memahami pengendalian intern dan melaksanakan pengujian pengendalian yang sesuai. Namun diperlukan *judgement* profesional untuk menafsirkan, menerapkan, atau memperluas alat serupa yang berlaku umum tersebut agar sesuai dengan keadaan.

Judgement Auditor mengenai Keputusan *Going Concern*

Kegagalan dalam mendeteksi kemungkinan ketidakmampuan klien untuk *going concern*, seperti kasus Enron dan WorldCom, menimbulkan *social cost* yang besar bagi auditor karena tingkat kepercayaan masyarakat

menjadi menurun. *Statement of audit standards* (SAS) No. 59 yang dikeluarkan oleh *American Institute of Certified public accountants* (1998), merupakan pernyataan dari badan regulasi audit untuk merespon keputusan *going concern* (Yusnitasari dan Setiawan, 2003).

SAS 59 menuntut auditor harus mempeertimbangakan apakah terdapat keraguan yang substansial pada kemampuan entitas terus berlanjut sebagai usaha yang *going concern* untuk periode waktu yang layak pada setiap penugasan audit. Tan (2002) menyebutkan bahwa secara umum SAS 59 membahas tentang *going concern*, akan tetapi memberikan definisi operasional *going concern*. Sedangkan keputusan *going concern* merupakan hal yang sulit, sehingga keputusan ini harus diambil oleh auditor yang memiliki keahlian yang memadai. Dengan kata lain keputusan auditor mengenai *going concern* membutuhkan *judgement* auditor yang berpengalaman.

Auditor yang mempunyai keahlian diharapkan juga mempunyai pengetahuan bisnis yang baik dan profesionalisme sehingga mampu membuat *judgement* yang baik pada saat melakukan evaluasi terhadap kondisi *going concern*. SAS 59 menuntut auditor untuk memperhatikan rencana, strategi, dan kemampuan manajemen klien untuk mengatasi kesulitan keuangan dan bisnis. Auditor juga harus menilai keadaan dan kejadian lain dalam organisasi klien untuk mengatasi kesulitan keuangan dan bisnis. Auditor juga harus menilai keadaan dan kejadian lain dalam organisasi klien, dan juga berkaitan dengan perusahaan, perusahaan lain dalam sektor industri yang sama dan keadaan ekonomi secara umum. Auditor harus memonitor semua. Kejadian yang mempengaruhi keadaan keuangan klien, bahkan sebelum terdapat tingkat kesulitan yang signifikan pada keuangan klien.

Auditor harus memperhatikan semua faktor yang terkait dengan entitas pada saat akan mengambil keputusan tentang *going concern*. Evaluasi kritis ini penting untuk memungkinkan auditor membuat penilaian yang akurat tentang kemampuan klien mempertahankan operasinya, sehingga memungkinkan pelaporan yang lebih akurat dan tepat waktu terhadap komunitas hidup klien. Jika auditor mempunyai kesimpulan terdapat keraguan yang substansial tentang kelangsungan hidup suatu entitas, SAS 59 meminta auditor untuk mempertimbangkan pengaruhnya terhadap laporan keuangan dan apakah pengungkapan tentang *going concern* tersebut sudah mencukupi (Yusnitasari dan Setiawan, 2003).

Keahlian Audit

Menurut Hayes-Roth, *et.al* (1983) mendefinisikan keahlian sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul dan keterampilan untuk

memecahkan masalah tersebut. Definisi keahlian sampai saat ini masih belum terdapat definisi operasional yang tepat. Trotter (1986) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan ahli adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan secara mudah, cepat, intuisi, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Pengertian keahlian audit menurut Hiro Tagiman adalah keahlian pemeriksaan internal dalam menerapkan standar, prosedur dan teknik pemeriksaan yang diperlukan dalam melaksanakan pemeriksaan. Selain itu keahlian sendiri berarti kemampuan yang menerapkan pengetahuan pada persoalan yang umumnya dihadapi dan menyelesaikan persoalan tersebut tanpa perlu belajar kembali secara luas dan bantuan berarti dari pihak lain.

Menurut Tan dan Libby, bahwa keahlian dibedakan keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum. Sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seseorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman.

Murtanto (1998) menunjukkan bahwa komponen keahlian auditor di Indonesia terdiri atas :

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kafer dan Acreman (1989) juga mengatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas kemampuan bekerja sama dengan orang lain. Gibbins dan Iarocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerjasama adalah unsur penting bagi keahlian audit.

Auditor harus memiliki keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup antara lain: merencanakan program pemeriksaan, menyusun program kerja pemeriksaan, melaksanakan program kerja pemeriksaan, menyusun kertas kerja, menyusun berita pemeriksaan, laporan hasil pemeriksaan.

Kompleksitas Tugas

Kompleksitas berasal dari kata complex yang berarti terdiri dari bagian-bagian yang banyak yang terkait satu sama lain dengan struktur yang tidak sederhana (Rapina, 2007). Kompleksitas tugas adalah bentuk dari banyaknya tindakan berbeda yang harus menjalankan dan banyaknya

tanda atau isyarat yang harus diproses (Permadi, 2007). Gupta, Umanath, dan Dirsmith (1999) mendefinisikan kompleksitas tugas mengacu pada teknologi tugas Perrow. Teknologi tugas digambarkan dalam dua dimensi yaitu ketidakpastian dan interdependensi tugas.

Ketidakpastian tugas terdiri dari atas dua komponen yaitu variabilitas tugas dan kesulitan tugas. Variabilitas tugas mengacu pada tingkat dimana anggota-anggota tim merasa tugas-tugas mereka menjadi familiar atau tidak familiar, similar atau tidak similar dengan tugas lain, rutin atau tidak rutin, sering atau tidak sering. Kesulitan tugas mengacu pada kompleksitas dan kemampuan untuk dianalisis dan tingkat dimana prosedur operasi standar telah dikembangkan. Secara umum, dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas mempunyai persamaan dengan kesulitan tugas yang berkaitan dengan jumlah dari tugas yang harus diperhatikan atau proses pemikiran yang diperlukan. Selain itu, kekompleksan tugas juga mempunyai persamaan dengan struktur tugas yang berkaitan dengan tingkat dari spesifikasi yang harus dilakukan dalam tugas. Kekompleksitas tugas penting untuk dipertimbangkan karena auditor tidak terhindar dari tugas-tugas dengan tingkat kompleksitas yang berbeda-beda. Penting bagi auditor untuk mengetahui bahwa tugas-tugas tersebut dapat dilaksanakan secara memuaskan (Rapina, 2007).

Menurut Bonner (1994) terdapat tiga alasan mengapa kompleksitas tugas perlu diperiksa pada situasi audit, yakni sebagai berikut:

1. Kompleksitas tidak mungkin berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor
2. Bantuan keputusan dan teknik pelatihan saat ini mungkin diperbaiki jika peneliti memahami tugas audit yang berbeda-beda
3. Memahami kompleksitas tugas membantu manajemen KAP menemukan kesesuaian antara tugas audit dengan staf audit.

Lebih lanjut Bonner menyebutkan bahwa tugas terdiri dari atas dua aspek yaitu kesulitan tugas dan struktur tugas kesulitan tugas berhubungan dengan jumlah informasi tentang tugas tersebut sedangkan struktur tugas berhubungan dengan kejelasan (*information clarity*). Sedangkan Wood (1988) dalam Madisar dan Sari (2007) menyatakan bahwa kompleksitas tugas dapat dilihat dalam dua aspek, yaitu :

1. Kompleksitas Komponen

Kompleksitas komponen mengacu pada jumlah informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit jika informasi yang harus diproses dan tahap-tahap yang harus dilakukan semakin banyak.

2. Kompleksitas Koordinatif

Kompleksitas koordinatif mengacu pada jumlah koordinasi (hubungan antara satu bagian dengan bagian lain) yang dibutuhkan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit ketika pekerjaan tersebut memiliki keterkaitan dengan pekerjaan-pekerjaan yang lainnya atau pekerjaan yang akan dilaksanakan tersebut terkait dengan pekerjaan sebelum dan sesudahnya.

Klasifikasi Tugas Berdasarkan Tingkat Kompleksitasnya

Berdasarkan tingkat kompleksitasnya, tugas dapat diklasifikasikan menjadi tugas yang kurang kompleks dan tugas yang sangat kompleks (Rapina, 2007). Tugas yang kurang kompleks memiliki ciri-ciri :

1. Lebih sedikit bukti informasi
2. Bukti informasi konsisten dengan kejadian yang diprediksi
3. Kekonsistenan yang tinggi secara relatif antara bukti harapan dan keputusan aktual
4. Tingkat ambiguity yang relatif rendah dalam konteks keputusan dan hasil keputusan potensial yang sedikit

Sedangkan tugas yang sangat kompleks memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

1. Lebih banyak bukti informasi
2. Bukti tidak konsisten dengan kejadian yang sedang diprediksi
3. Mengandung tingkat *ambiguity* yang relatif tinggi dan hasil keputusan potensial yang banyak

Tugas yang kurang kompleks merupakan tugas yang berhubungan dengan pengujian pengendalian, pengujian substantif serta mendata kesalahan pencatatan laporan keuangan (*listing financial statement errors*) (Mardisar dan Sari, 2007). Sedangkan contoh tugas dengan kompleksitas tinggi adalah tugas analisis rasio keuangan. Tugas ini membutuhkan sejumlah bukti input yang akan diproses, koordinasi kompleksitas dan *backward/forward reasoning* untuk mengidentifikasi hubungan dan interpendensi antar rasio dan antara setiap rasio dengan error laporan keuangan (Rapina, 2007). Kompleksitas tugas audit bervariasi antara tipe *account balance*, ukuran *balance*, dan jumlah bukti yang tercakup dalam kumpulan data termasuk kekonsistenan bukti tersebut. Bonner membagi proses mengolah informasi menjadi tiga tahap yaitu input, pemrosesan, dan output. Pada tahap input dan pemrosesan, kompleksitas tugas meningkat sejalan dengan peningkatan sejumlah bukti.

Tekanan Ketaatan

Akuntan secara terus menerus berhadapan dengan dilemma etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Dalam keadaan ini, klien dapat mempengaruhi proses pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor (Jamilah dkk., 2007). Klien dapat menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan, maka auditor akan berbeda dalam situasi konflik karena memenuhi tuntutan klien berarti melanggar standar (Jamilah dkk., 2007). Namun dengan tidak memenuhi tuntutan klien, auditor mungkin mendapatkan sanksi dari klien berupa kemungkinan penghentian penugasan. Karena judgement profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran moral memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan akhir. Dalam melakukan pemeriksaan, akuntan sering berhadapan dengan keputusan hasilnya tidak cukup oleh kode etik maupun oleh standar akuntansi yang diterima umum. Pertimbangan akuntan profesional dapat dirusak oleh konflik kepentingan. Terdapat dua macam konflik kepentingan, yaitu *real conflict* dan *latent conflict* (Jamilah, dkk 2007). *Real conflict* adalah konflik yang memiliki pengaruh pada masalah judgement yang ada, sedangkan *latent conflict* adalah konflik yang mempengaruhi judgement dimasa mendatang. Contoh konflik yang kedua dapat terjadi pada auditor yang penghasilannya didominasi oleh suatu klien yang besar.

Pengaruh Keahlian Audit Terhadap *Audit Judgement*

Penelitian tentang keahlian yang berkaitan dengan proses pembuatan laporan yang dilakukan oleh seorang ahli merupakan suatu penelitian yang banyak berhubungan dengan aspek perilaku. Pada proses pembuatan keputusan, seorang ahli harus melakukan pertimbangan – pertimbangan yang didasarkan pada jumlah informasi yang digunakan untuk membuat keputusan. Einhorn mengungkapkan bahwa pembuatan keputusan oleh seorang ahli didasarkan pada paradigma Einhorn.

Menurut Einhorn (1972) ada tiga hal penting yang harus dipertimbangkan oleh seorang ahli dalam proses pembuatan keputusan :

1. Seorang ahli seharusnya cenderung untuk mengelompokkan variabel – variabel dalam cara yang sama disaat mengidentifikasi dan mengorganisasi faktor informasi.
2. Dalam menghitung jumlah informasi, seorang ahli seharusnya menunjukkan pertimbangan reliabilitas yang tinggi sehingga terhindar dari bias.
3. Seorang ahli seharusnya mempertimbangkan dan menggabungkan faktor – faktor dalam cara yang sama.

Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgement

Kualitas hasil kerja auditor dalam melaksanakan audit adalah hal yang sangat penting. Hal ini karena auditor menarik sebuah kesimpulan audit berdasarkan pekerjaan audit yang telah dilakukan sehingga berkualitas atau tidaknya hasil audit akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas kerja seseorang adalah tingkat kerumitan pekerjaan yang dihadapi (Mardisar dan Sari, 2007). Djaddang dan Parmono (2002) menyebutkan bahwa kompleksitas tugas yang dihadapi oleh auditor akan menambah pengetahuan dan pengalamannya.

Libby dan Lipe (1992) dan Kennedy (1993) kompleksitas kerja dapat dijadikan sebagai alat dalam meningkatkan kualitas hasil pekerjaan. Dalam arti kata untuk tingkat kerumitan pekerjaan tertentu dapat mempengaruhi usaha yang dicurahkan oleh auditor. Cloyd (1997) mengungkapkan bahwa usaha dapat mempengaruhi kualitas hasil kerja pada auditor yang menangani masalah perpajakan, Hal ini sejalan dengan pendapat Tan dan Kao (1999), Sanusi dan Iskandar (2007), Bonner dan Spilker (2002) menyatakan berkualitas atau tidaknya sebuah pekerjaan dipengaruhi oleh tingkat kompleksitas yang dihadapi. Sanusi dan Iskandar (2007) menyimpulkan bahwa kompleksitas pekerjaan yang rendah, tingkat usaha yang tinggi dapat meningkatkan kualitas kerja, tetapi untuk pekerjaan dengan tingkat kompleksitas yang lebih tinggi, usaha yang tinggi tidak dapat meningkatkan kualitas hasil kerja.

Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap Audit Judgement

Teori ketaatan menyatakan bahwa individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang lain dengan perintah yang diberikannya. Hal ini disebabkan oleh keberadaan kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk *legitimate power*. Perubahan perilaku ini terjadi karena bawahan tersebut merasa menjadi agen dari sumber kekuasaan, dan dirinya terlepas dari tanggung jawab atas apa yang dilakukannya (Jamilah dkk., 2007).

Hartanto dan Kusuma (2001) menyatakan bahwa perilaku tidak etis dapat diakibatkan oleh struktur birokratis yang menempatkan karyawan mendapat tekanan untuk melakukan tindakan menyimpang dari standar etika. Struktur organisasi dari sebagian besar KAP menciptakan suatu lingkungan yang membuat tekanan auditor. Keputusan audit dibuat oleh anggota tim audit yang terstruktur secara hierarki (Bamber, 1993). Kenaikan peringkat pada suatu perusahaan dapat membawa perubahan dalam peran organisasi dan potensial untuk mengubah perspektif etika. Hubungan negatif terjadi antara tingkat perkembangan moral dan kedudukan karyawan dalam perusahaan. Secara spesifik, kapasitas

perkembangan etika secara relatif, tinggi pada tingkat staf dan rendah pada tingkat manajer dan partner (Pnemon, 1990) Diantara tekanan yang biasa dihadapi oleh akutan adalah suatu lingkungan "*up or out*" yang merupakan esensi dari birokrasi akuntansi (McNair (1991) dalam Hartanto dan Kusuma, 2001). Lingkungan "*up or out*" dalam kantor akuntan publik dan perbedaan dalam fokus profesional dan peran menimbulkan pertanyaan apakah auditor akan mentaati perintah atasan yang tidak sesuai dengan standar profesional dalam kantor akuntan (Hartanto dan Kusuma, 2001). Potensi konflik timbul ketika usaha auditor untuk melakukan tanggung jawab profesional berbenturan dengan keinginan untuk mengikuti perintah atasan.

Ponemon (1992) dan Sweeney (1995) menunjukkan bahwa tingkat perkembangan moral auditor akan berubah seiring dengan perubahan posisi atau kedudukannya dalam kantor akuntan publik. Semakin tinggi posisi seorang auditor dalam kantor akuntan publik, maka auditor tersebut cenderung memiliki tingkat pertimbangan moral semakin rendah.

Tabel 2.2 menunjukkan hubungan tingkatan dan tanggungjawab staf dalam KAP sebagai berikut.

Tabel 2.2. Tingkatan dan Tanggung Jawab Staf dalam KAP

Level Staf	Rata-rata Pengalaman	Jenis Tanggung Jawab
Auditor Pemula	0 – 2 tahun	Melaksanakan sebagian besar detail-detail pekerjaan audit
Senior atau Auditor yang Memimpin Audit	2 – 5 tahun	Mengkoordinasi dan bertanggung jawab atas audit di lapangan, termasuk mengawasi dan mereview pekerjaan auditor pemula
Manajer	5 – 10 tahun	Membantu auditor yang memimpin audit dalam merencanakan dan mengelola audit, mereview pekerjaan auditor penanggung jawab, serta menjaga hubungan dengan klien. Manajer dapat bertanggung jawab atas lebih dari satu perikatan pada saat yang bersamaan.
Rekan	Lebih dari 10 tahun	Mereview keseluruhan pekerjaan audit dan terlibat dalam pembuatan keputusan audit yang penting. Rekan

Level Staf	Rata-rata Pengalaman	Jenis Tanggung Jawab
		adalah pemilik perusahaan dan oleh sebab itu ia memiliki tanggung jawab mutlak dalam penyelenggaraan audit dan dalam melayani kliennya.

Sumber : Arens, dkk., (2004:41)

DeZoort dan Lord (1994) memberikan indikasi tentang adanya kerentanan auditor pemula terhadap tekanan ketaatan. Auditor pemula yang menerima perintah untuk melakukan perilaku yang menyimpang dari audit maupun patner audit mempunyai kemungkinan yang lebih besar untuk melakukan pelanggaran norma atau standar professional bila dibandingkan dengan auditor pemula yang mengambil *judgement* tanpa adanya tekanan dari atasan. Selain itu, juga ditemukan kemungkinan adanya pengaruh yang lebih besar dari tekanan yang dilakukan oleh patner audit pada judgement daripada yang datang dari manajer audit.

Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas dan Keahlian Audit terhadap *Audit Judgement*

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa auditor yang mendapatkan perintah yang tidak tepat baik itu dari atasan ataupun dari klien cenderung akan berperilaku menyimpang dari standar profesional. (hartanto, 1999). Chung dan Monroe (2001) menyatakan bahwa interaksi antara gender dengan kompleksitas tugas berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgement*. Maka hipotesis pertama menunjukkan adanya hubungan yang saling tergantung pada tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas terhadap *audit judgement* (Jamilah dkk, 2007).

Proses pengambilan keputusan dalam bidang audit dipengaruhi faktor tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit. tekanan ketaatan merupakan cerminan tekanan dari atasan dan klien yang dihadapi oleh seorang auditor dalam proses pengambilan keputusan. Tekanan ketaatan berkaitan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Auditor secara umum dianggap termotivasi oleh etika profesi dan standar pemeriksaan, maka auditor akan berada dalam situasi konflik atas pertimbangan profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran moral memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan akhir. Sedangkan keahlian audit berkaitan

dengan struktur yang dimiliki auditor dan dapat menyebabkan perbedaan *judgement* yang diambil terhadap suatu kasus tertentu.

Berdasarkan keterangan tersebut, bahwa auditor harus mempunyai keahlian agar dapat mengatasi tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas karena seorang auditor yang tidak kompeten maka ia tidak mungkin dapat bertindak tepat dalam menyelesaikan tugas-tugas auditnya. Auditor yang tidak kompeten cenderung bergantung pada pendapat orang lain dalam menyelesaikan tugas-tugas auditnya, karena sangat terbatas pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya.

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian, landasan teori dan kerangka pikir diatas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1 : Diduga bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*.
- H2 : Diduga bahwa kompleksitas tugas berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgement*.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Surabaya dan telah terdaftar dalam Directory Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2009 dan tercatat 42 Kantor Akuntan Publik.

Teknik pengambilan sampel, peneliti menggunakan metode "*Simple Random Sampling*" yaitu teknik penarikan sampel dimana setiap anggota populasi mempunyai peluang yang sama untuk ditarik sebagai sampel. Untuk mengetahui jumlah responden yang akan dijadikan sampel digunakan rumus slovin, yaitu sebagai berikut :

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2} = \frac{42}{1 + 42 \cdot (0,1)^2} = 29,58 = 30 \text{ (dibulatkan)}$$

Dimana :

n = Ukuran sampel

N = Ukuran populasi

e = Persen kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolelir (e = 10%).

Berdasarkan perhitungan tersebut di atas, sampel minimal yang digunakan dalam penelitian ini adalah 30 responden pada 42 Kantor Akuntan Publik di Surabaya, Sedangkan sumber data adalah score total dari kuisioner yang telah diisi oleh responden.

Uji Kualitas Data

Pengujian kualitas data (uji validitas dan reliabilitas) dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan.

Uji validitas dilakukan untuk menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur mengukur apa yang ingin diukur. Pengujian validitas menggunakan teknik *corrected item-total correlation*, yaitu dengan cara mengkorelasi skor tiap item dengan skor totalnya. Kriteria yang digunakan valid atau tidak valid adalah bila koefisien korelasi r kurang dari nilai r tabel dengan tingkat signifikansi 5 %, berarti butir pertanyaan tersebut tidak valid (Santoso, 2001).

Uji reliabilitas diperlukan untuk mengetahui sejauhmana pengukuran itu dapat memberikan hasil yang relatif tidak berbeda, jika dilakukan pengukuran kembali pada obyek yang sama. Hal ini menunjukkan sejauh mana pengukuran itu tetap konsisten jika dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan alat ukur yang sama. Reliabilitas pengukuran ditentukan dengan menghitung besarnya nilai Cronbach' alpha. Nilai Cronbach' alpha dapat dikatakan reliabel apabila besarnya nilai $\alpha > 0,6$ (Nunnally, 1981). Meskipun instrumen yang digunakan dalam penelitian ini telah siap pakai dan telah diuji reliabilitas dan validitas pengukurannya oleh peneliti sebelumnya, namun untuk memberikan keyakinan bahwa pengukuran yang digunakan adalah pengukuran yang tepat, maka dalam penelitian ini peneliti melakukan pengujian kembali terhadap reliabilitas dan validitas pengukuran. Hal tersebut perlu dilakukan mengingat adanya perbedaan lingkungan, waktu, dan responden yang berbeda dengan peneliti terdahulu.

Uji Normalitas Data

Uji normalitas data digunakan untuk mengetahui apakah suatu data mengikuti sebaran normal atau tidak. Untuk mengetahui apakah data tersebut mengikuti sebaran normal dapat dilakukan dengan berbagai metode diantaranya adalah *Kolmogorov Smirnov*. Pedoman dalam mengambil keputusannya yaitu jika nilai probabilitas $> 0,05$ (*level of significant*) maka distribusi data tersebut normal (Santoso, 2001).

Uji Asumsi Klasik

Untuk mendukung keakuratan hasil model regresi, maka perlu dilakukan penelusuran terhadap asumsi klasik yang meliputi asumsi multikolinieritas, asumsi autokorelasi dan asumsi heteroskedastisitas. Uji asumsi klasik menyatakan bahwa persamaan regresi tersebut harus bersifat BLUE (*Best Linier Unbiased Estimator*) artinya pengambilan keputusan uji F dan uji t tidak boleh bias. Untuk bisa dikatakan sebagai alat ukur yang BLUE, maka persamaan regresi harus memenuhi ketiga asumsi sebagai berikut:

- a. Tidak boleh terjadi Multikolinieritas
- b. Tidak boleh terjadi Autokorelasi
- c. Tidak boleh terjadi Heteroskedastisitas

Apabila salah satu dari ketiga asumsi tersebut dilanggar, maka persamaan regresi yang diperoleh tidak lagi bersifat BLUE, sehingga pengambilan keputusan uji F dan uji t menjadi bias (Algifari, 2000:83). Berikut ini uraian singkat mengenai ketiga asumsi tersebut.

a. Multikolinieritas

Uji asumsi multikolinearitas digunakan untuk menunjukkan adanya hubungan linier antara variabel-variabel bebas dalam suatu model regresi. Salah satu cara yang digunakan untuk mengetahui ada tidaknya multikolinearitas yaitu dengan melihat besarnya nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Deteksi adanya multikolinearitas dapat dilihat dari besaran VIF, yaitu :

Jika besaran $VIF < 10$, maka tidak terjadi multikolinearitas.

Jika besaran $VIF > 10$, maka terjadi multikolinearitas.

b. Heteroskedasitas

Uji heteroskedasitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas (Sugiyono, 2006; 208). Hal ini bisa diidentifikasi dengan menghitung korelasi Rank Spearman antara residual dengan seluruh variabel bebas dimana nilai probabilitas yang diperoleh harus lebih besar dari 0,05.

c. Autokorelasi

Autokorelasi adalah hubungan yang terjadi antara anggota-anggota sampel dari serangkaian pengamatan yang tersusun dalam rangkaian waktu (*time series data*). Suatu jenis pengujian yang umum digunakan untuk mengetahui adanya autokorelasi telah dikembangkan oleh J. Durbin

dan G. Watson pengujian ini sebagai statistik DW (Durbin-Watson) yang dihitung berdasarkan jumlah selisih kuadrat nilai-nilai taksiran faktor-faktor gangguan yang berurutan (Sugiyono, 2006; 2009). Dalam penelitian ini tidak dilakukan uji autokorelasi karena data dari serangkaian pengamatan tidak tersusun dalam rangkaian waktu (*time series data*).

Teknik Analisis dan Uji Hipotesis

Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS. 16.0 *For Windows*. Model persamaan regresi linier berganda, sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Dimana:

- Y = *Audit judgement*
- β_0 = Konstanta
- X_1 = Tekanan ketaatan
- X_2 = Kompleksitas tugas
- X_3 = Keahlian audit
- $\beta_{1,3}$ = Koefisien regresi
- e = Standart Error

Uji Hipotesis

Uji Kesesuaian Model (Uji F)

Model persamaan dalam regresi dihasilkan dari hasil perhitungan dengan menggunakan data masa lalu. Untuk menguji cocok atau tidaknya model regresi yang dihasilkan guna mengetahui pengaruh X_1 , X_2 , dan X_3 terhadap Y digunakan uji F, dengan prosedur sebagai berikut:

1. $H_0 : \beta_j = 0$ (model regresi yang dilakukan tidak cocok)
 $H_a : \beta_j \neq 0$ (model regresi yang dihasilkan cocok)

Di mana $j = 1, 2, 3, \dots, k$: variabel ke j sampai sampai ke k .

2. Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 0,05
3. Dengan F hitung sebesar :

$$F_{\text{hit}} = \frac{R^2 / (k - 1)}{(1 - R^2) / (n - k)}$$

Keterangan:

- F_{hit} = F hasil perhitungan
- R^2 = koefisien regresi
- k = jumlah variabel
- n = jumlah sampel

4. Kriteria pengujian adalah sebagai berikut :
 - Apabila tingkat signifikan (p-value) > 0,05 maka H_0 diterima dan H_1 ditolak.
 - Apabila tingkat signifikan (p-value) < 0,05 maka H_0 ditolak dan H_1 diterima.

Uji Secara Parsial (Uji t)

Pengujian hipotesis penelitian guna menguji signifikan atau tidaknya pengaruh parsial variabel X_1 , X_2 , atau X_3 terhadap Y digunakan uji t student dengan prosedur sebagai berikut:

1. $H_0 : \beta_j = 0$ (tidak terdapat pengaruh yang signifikan X_1 , X_2 , atau X_3 terhadap Y)
 $H_1 : \beta_j \neq 0$ (terdapat pengaruh yang signifikan X_1 , X_2 , atau X_3 terhadap Y)
 Di mana $j = 1, 2, 3, \dots, k$: variabel ke j sampai sampai ke k .
2. Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 0,1 dengan derajat bebas $[n-k]$, dimana n : jumlah pengamatan, dan k : jumlah variabel.
3. Kriteria pengujian adalah sebagai berikut :
 - Apabila tingkat signifikan (p-value) > 0,1 maka H_0 diterima dan H_1 ditolak.
 - Apabila tingkat signifikan (p-value) < 0,1 maka H_0 ditolak dan H_1 diterima.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Kesesuaian Model (Uji F)

Hasil Uji Kesesuaian Model dengan menggunakan alat bantu komputer dengan program SPSS.16.0, *For Windows* mengenai analisis hubungan kesesuaian model, dapat dilihat pada tabel 4.1, sebagai berikut :

Tabel 4.1. Hasil Analisis Uji Kesesuaian Model

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.000,201	3	2.233,400	33,760	0,007
	Residual	0.465,265	26	46,356		
	Total	4.365,467	29			

Sumber : Olah data

Berdasarkan pada tabel 4.1 dapat diketahui bahwa besarnya nilai F hitung sebesar 33,760 dengan tingkat taraf signifikansi sebesar 0,007 (lebih kecil dari 0,1), sehingga H_0 ditolak dan H_1 diterima, hal ini menunjukkan bahwa model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh dari tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit terhadap *audit judgement*

Hasil pengujian dengan menggunakan alat bantu komputer dengan program SPSS.16.0, *For Windows* juga diperoleh nilai *R square* dan dapat dilihat pada Tabel 4.2 sebagai berikut:

Tabel 4.2. Koefisien Determinasi (*R square* / R^2)

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,756	0,571	0,601	7,507	-

Sumber : Olah data

Berdasarkan pada Tabel 4.2 dapat diketahui besarnya nilai koefisien Determinasi (*Adjusted R square*) sebesar 0,571, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada variabel *audit judgement*, sebesar 57,1% mampu dipengaruhi oleh variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit, sedangkan sisanya 42,9%, dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak termasuk dalam model.

Uji Parsial (Uji t)

Hasil pengujian dengan menggunakan alat bantu komputer dengan program SPSS.16.0, *For Windows* mengenai analisis hubungan secara parsial, dapat dilihat pada tabel 4,3, sebagai berikut :

Tabel 4.3. Hasil Analisis Variabel Bebas Terhadap Variabel Terikat

Variabel	t hit	Sig	Correlation Partial (r)	(r) ² x 100%	Keterangan
Tekanan Ketaatan (X1)	3,353	0,003	0,549	30,14	Berpengaruh
Kompleksitas Tugas (X2)	5,544	0,007	0,689	47,47	Berpengaruh
Keahlian Audit (X3)	4,531	0,005	0,635	40,32	Berpengaruh

Sumber : Olah data

Berdasarkan dari tabel 4.3 dapat diinterpretasikan, yaitu sebagai berikut:

1. Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap *Audit Judgement*

Berdasarkan tabel 4.3 dapat diketahui besarnya nilai *t* hitung sebesar 3,353, dengan tingkat signifikansi sebesar 0,003 (lebih kecil dari 0,1), sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan, maka hal ini berarti tekanan ketaatan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*.

Sedangkan untuk mengetahui besarnya pengaruh yang diberikan variabel tekanan ketaatan terhadap variabel *audit judgement*, dapat dilihat pada kolom *Correlation Partial* $(r)^2 = (0,549)^2 = 0,3014$ yang berarti bahwa variabel tekanan ketaatan mampu mempengaruhi variabel *audit judgement* sebesar 0,3014 atau sebesar 30,14%.

2. Pengaruh Kompleksitas Tugas (X_2) terhadap *Audit Judgement* (Y)

Berdasarkan tabel 4.3 dapat diketahui besarnya nilai *t* hitung sebesar 5,544, dengan tingkat signifikansi sebesar 0,007 (lebih kecil dari 0,1), sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan, maka hal ini berarti kompleksitas tugas secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*. Sedangkan untuk mengetahui besarnya pengaruh yang diberikan variabel kompleksitas tugas terhadap variabel *audit judgement*, dapat dilihat pada kolom *Correlation Partial* $(r)^2 = (0,689)^2 = 0,4747$, yang berarti bahwa variabel kompleksitas tugas mampu mempengaruhi variabel *audit judgement* sebesar 0,4747 atau sebesar 47,47%.

3. Pengaruh Keahlian Audit (X_3) terhadap *Audit Judgement* (Y)

Berdasarkan tabel 4.3 dapat diketahui besarnya nilai *t* hitung sebesar 4,531, dengan tingkat signifikansi sebesar 0,005 (lebih kecil dari 0,1), sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan, maka hal ini berarti keahlian audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*. Sedangkan untuk mengetahui besarnya pengaruh yang diberikan variabel keahlian audit terhadap variabel *audit judgement*, dapat dilihat pada kolom *Correlation Partial* $(r)^2 = (0,635)^2 = 0,4032$, yang berarti bahwa variabel keahlian audit mampu mempengaruhi variabel *audit judgement* sebesar 0,4032 atau sebesar 40,32%.

Berdasarkan hasil Uji Hipotesis dengan menggunakan uji kesesuaian model dan uji parsial dapat diketahui bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh terhadap *audit judgement*, sehingga hipotesis 1 teruji kebenarannya. Selanjutnya dari hasil Uji Hipotesis dengan menggunakan uji parsial dapat diketahui besarnya pengaruh yang diberikan variabel kompleksitas tugas terhadap variabel *audit judgement* yaitu sebesar 0,4747 atau sebesar 47,47%. > dari besarnya pengaruh yang diberikan oleh variabel tekanan ketaatan yaitu sebesar 0,3014 atau sebesar 30,14%, dan variabel keahlian audit yaitu

sebesar 0,4032 atau sebesar 40,32%, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel kompleksitas tugas yang berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgement*, sehingga hipotesis 2 teruji kebenarannya.

Implikasi Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian membuktikan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh terhadap *audit judgement*. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit akan mempengaruhi *audit judgement*. Sesuai dengan hasil penelitian menunjukan bahwa terdapat pengaruh yang positif tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit terhadap *audit judgement*, yang berarti semakin tinggi tingkat tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit maka diharapkan *audit judgement* akan semakin baik. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa proses pengambilan keputusan dalam bidang audit dipengaruhi faktor tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit. Tekanan ketaatan merupakan cerminan tekanan dari atasan dan klien yang dihadapi oleh seorang auditor dalam proses pengambilan keputusan. Tekanan ketaatan berkaitan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Auditor secara umum dianggap termotivasi oleh etika profesi dan standar pemeriksaan, maka auditor akan berada dalam situasi konflik atas pertimbangan profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran moral memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan akhir. Sedangkan keahlian audit berkaitan dengan struktur yang dimiliki auditor dan dapat menyebabkan perbedaan *judgement* yang diambil terhadap suatu kasus tertentu. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit, dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat *audit judgement*. Dengan demikian, hipotesis pertama teruji kebenarannya.

Hasil analisis data menunjukkan bahwa tekanan ketaatan secara parsial berpengaruh terhadap *audit judgement*, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada tekanan ketaatan akan mempengaruhi *audit judgement*. Sesuai dengan hasil penelitian menunjukan bahwa terdapat pengaruh yang positif tekanan ketaatan terhadap *audit judgement*, hal ini kemungkinan disebabkan karena Auditor yang mendapat tugas dari kliennya tersebut benar-benar independen, mereka tidak menghiraukan tekanan yang diberikan oleh klien kepadanya, mereka tetap melaksanakan audit yang sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, sehingga auditor dapat memberikan kualitas audit yang dapat dipercaya sesuai dengan harapan para pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu, diharapkan bagi para auditor untuk dapat mempertahankan independensi akuntan publik agar dapat memberikan

opini audit yang berkualitas, tepat atas kewajaran laporan keuangan. Dengan demikian, disimpulkan bahwa tekanan ketaatan sangat tepat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat *audit judgement*.

Selanjutnya dari hasil analisis juga membuktikan bahwa kompleksitas tugas secara parsial berpengaruh terhadap *audit judgement*, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada kompleksitas tugas akan mempengaruhi *audit judgement*. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan terdapat pengaruh yang positif kompleksitas tugas terhadap *audit judgement*, yang berarti semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas, maka diharapkan *audit judgement* akan semakin baik. Libby dan Lipe (1992) dan Kennedy (1993). Kompleksitas kerja dapat dijadikan sebagai alat dalam meningkatkan kualitas hasil pekerjaan. Hal ini sejalan dengan pendapat Tan dan Kao (1999), Sanusi dan Iskandar (2007), Bonner dan Spilker (2002) dalam Mardisar dan Sari (2007) yang menyatakan bahwa berkualitas atau tidaknya sebuah pekerjaan dipengaruhi oleh tingkat kompleksitas yang dihadapi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat *audit judgement*.

Berdasarkan hasil analisis juga dapat diketahui bahwa keahlian audit secara parsial berpengaruh terhadap *audit judgement*. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada keahlian audit akan mempengaruhi *audit judgement*. Sesuai dengan hasil penelitian menunjukan bahwa terdapat pengaruh positif keahlian audit terhadap *audit judgement*. Hal ini kemungkinan disebabkan karena dalam menjalankan tugasnya, akuntan publik mendapatkan tekanan dari atasan dan klien dalam proses pengambilan keputusan, sehingga meskipun auditor tersebut memiliki keahlian, tidak dapat memberikan kualitas audit yang berkualitas, tepat atas kewajaran laporan keuangan, sehingga dapat disimpulkan bahwa keahlian audit adalah tepat jika digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat *audit judgement*.

Adapun persamaan penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu adalah sama-sama membahas mengenai faktor – faktor yang berpengaruh terhadap *audit judgement*, sedangkan perbedaannya yaitu terletak pada, jumlah sampel dan periode penelitian, sehingga penelitian ini bukan merupakan plagiasi. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh terhadap *audit judgement*.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan pada uraian yang telah dikemukakan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, teruji kebenarannya.
2. Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgement*, teruji kebenarannya.

Saran

Auditor harus mempunyai keahlian agar dapat mengatasi tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas karena seorang auditor yang tidak kompeten maka ia tidak mungkin dapat bertindak tepat dalam menyelesaikan tugas-tugas auditnya dan dapat memberikan *audit judgement* yang dapat dipercaya sesuai dengan harapan para pemakai laporan keuangan

DAFTAR PUSTAKA

- Algifari, 2000, "*Analisis Regresi*", Penerbit BPFE, Yogyakarta
- Arens, Alvin., Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley, 2004, *Auditing dan Jasa Assurance: Pendekatan Terpadu*. Penerbit : Indeks, Jakarta.
- Arens, Alvin A dan James K. Loebecke, 1996, *Auditing: Pendekatan Terpadu*, Terjemahan, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Bamber, D.A. 1993. The effects of choice on auditors' intrinsic motivation and performance. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 9 :1-19.
- Bonner, S.E and Sprinkle, G.B. 2002. The effect of monetary incentive on effort & task performance: Theories, evidence and framework of research. *Accounting, Organization and Society*, 27 (4/5): 303-345.
- Bonner, S. E., and Lewis, B. 1999, *Determinants of auditor expertise*. *Journal of Accounting Research*, 28 (Supplement), 1–20
- Bonner, S. E. 1994. A Model of The Effects of Audit Task Complexity, *Accounting, Organizations and Society*., 19 (3): 213-234.
- Cloyd, C.B. 1997. Performance in tax research tasks: the joint effects of knowledge and accountability. *The Accounting Review*, 72 (1):111-131.
- Chung, J. and Monroe, G. S. 2001. A Research Note on the Effects of Gender and Task Complexity on an Audit Judgment. *Behavioral Research in Accounting*, 13: 111-125.

- DeZoort, R. P. and Alan T. Lord, 1994. An Investigation of Obedience Pressure Effects on Auditors' Judgments. *Behavioral Research in Accounting*, 6: 1-30
- Djaddang, S dan Parmono. 2002. Auditor's Judgment: Produk Konsensus antara KAP dan Auditor. *Media Akuntansi*. Edisi 25. Hal. 48-25.
- Einhorn, H.J. and Hogarth, R.M. 1972. Behavioral decision theory: Processes of judgement and choice. *Annual Review of Psychology*, 32 : 53-88.
- Gibbins, M., and Larocque's. 1990. Modeling the auditor's intended strategy in auditor-client negotiation". *Working Paper, University of Alberta*.
- Parveen P. Gupta, Narayan S. Umanath, M. W. Dirsmith. 1999. Supervision Practices and Audit Effectiveness: An Empirical Analysis of GAO Audits. *Accounting, Behavior and Organizations Section*. Volume 11
- Hartanto, H, Y, dan Kusuma, Indra, Wijaya. 2001. "Analisis Pengaruh, Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas dan Keahlian Audit terhadap Audit Judgment". *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, Edisi Desember.
- Jogiyanto, Hartanto, 1999, *Teori Ekonomi Mikro : Analisis Matematis*, Yogyakarta.
- Hayes-Roth, F. 1983. *Using proofs and refutations to learn from experience. Machine Learning*. R. S. Michalski, J. G. Carbonell and T. M. Mitchell. Palo Alto, CA, Tioga Publishing: 221-240.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik Per Januari 2001*, Penerbit : Salemba Empat, Jakarta.
- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Grahita Chandrarin. 2007. "Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap audit Judgment". *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Kanfer, R. and Ackerman, P. L. 1989. Motivation and Cognitive Abilities: An Integrative/Aptitude-treatment Approach to Skill Acquisition. *Journal of Applied Psychology Monograph*, 74: 657-690.
- Kennedy, J. 1993. Debiasing audit judgment with accountability: a framework and experimental results", *Journal of Accounting Research*, Vol. 30 No. 2 : 231-45.
- Libby, R. and Lipe, M. 1992. Incentive effects and the cognitive processes involved in accounting judgments", *Journal of Accounting Research*, Vol. 30 No. 2 : 249-73.
- Mardisar, Diani dan Ria Nelly Sari. 2007. "Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor". *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*

- Mayangsari, Sekar, 2003. "Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Volume 6 No. 1 Edisi Januari
- Mock, T.J and Biggs, S.F. 1989. An Investigation of auditor decision process in the evaluation of internal control and audit scope decisions. *Journal of Accounting Review*.
- Murtanto dan Gudono, 1998. "Identifikasi Karakteristik-karakteristik Keahlian Audit : Profesi Akuntan Publik Di Indonesia", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Volume 2. No. 1, Januari.
- Nunnally, 1981, *Psychometric Methods*, McGraw-Hill, New York
- Kusuma, Permadi. 2007. *Pengaruh Pemberdayaan dan Kepemimpinan Terhadap Kinerja melalui Kepuasan Kerja*. Universitas Negeri Malang.
- Ponemon, L. 1992. Ethical reasoning and selection-socialization in *Accounting, Organizations and Society*, April/May, pp. 239-258.
- Ponemon, L. 1990. Ethical Judgement in Accounting: A Cognitive Development perspective. *critical perspective on accounting*: 191-215
- Rapina. 2007, "Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Pengalaman terhadap Ketaatan pada Standar Auditing", *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. Vol.2:33-57.
- Sanusi, Z. M. and Takiah Mohd. Iskandar. 2007. Audit judgment performance: assessing the effect of performance incentives, effort and task complexity. *Managerial Auditing Journal*. 22 (1) : 34-52
- Santoso, Singgih, 2001, *Latihan SPSS Statistik Non Parametrik*, Penerbit: PT Gramedia, Jakarta
- Sugiyono. 2006. *Metode Penelitian Bisnis*. Penerbit: CV. Alfabeta, Bandung
- Sweeney, J. 1995. The moral expertise of auditors: an exploratory analysis. *Research on Accounting Ethics*, Vol. 1 : 213-234.
- Tan, H. and Libby, R. 2002. " Tacit Managerial Versus Technical Knowledge as Determinants of Audit Experience in the Field ", *Journal of Accounting Research*, Vol. 35 (1): 97-113.
- Tan, H and A. Kao., 1999., Accountability Effects on Auditors Performance: Influence of Knowledge, Problem Solving Ability and Task Complexity. *Journal of Accountitng Research.*, 37: 209-223.
- Yusnitasari, E. Frida dan Doddy Setiawan, 2003. "Keahlian dan Independensi Auditor pada Keputusan Going Concern". *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 3. No.1: 66-77.